

審議事項（3）

主なコメントの概要とその対応案

以下は、主なコメントの概要と企業会計基準委員会のそれらに対する対応です。

「コメントの概要」には主なものを記載していますが、以下に記載されていないコメントについても、企業会計基準委員会で分析を行っています。

項目	コメントの概要	コメントへの対応（案）
論点1 資産除去債務の範囲		
1) 法的義務に限定すべき	資産除去債務に関しては、原則として法的債務に限定すべきである。法律上の義務に準ずるものを対象とする場合、個々のケースが該当するかどうかの判断が非常に困難であり、恣意性が働く恐れも生ずる。また、企業と会計監査人との間の認識の差による調整を要し、非効率な実務となることも懸念される。	論点整理は、企業が負う将来の負担を財務諸表に反映することが有用であるとすれば、法的な義務に限定されないとしている。ただし、法律上の義務に準ずるものとはいってもかなり確実なレベルのもので、それと同等の不可避的な義務にまで限定している。
2) 法的義務に準じるものも含むべき	資産除去債務の範囲として、法令又は契約で要求される法律上の義務だけでなく、法律上の義務に準ずるものも含むことが適当である。ただし、法律上の義務に準ずるものには、法律上の義務とほぼ同等の不可避的な支出が義務付けられているもののみが該当するとされているが、具体的にどのようなものが該当するか明示すべきである。	論点整理で提案されている範囲であるが、具体的なケースは適用指針で検討する。
3) 企業の自発的な計画も含むべき	企業の自発的な計画のみから生じるものであっても一定の条件のもとに範囲に含まれるべきである。すなわち企業がこのような除去を適切に（場合によっては法的要求の水準を超えて）実施することを外部にコミットしていて、社会からの一定の期待と信頼を受ける状況下において、たとえ自発的な計画であっても一方的にこれを破棄することができない場合には、そこに推定的債務が存在するものと考えられるのであり、これをもって資産除去債務の根拠となるのである。	単に自発的な計画のみから生じるものは範囲外としているものの、左記の内容は「法的な義務に準じるもの」として資産除去債務の範囲に入るかどうか、検討する。
4) 範囲に関する具体的なガイドラインを作成すべき	資産除去債務の具体的な範囲について、判定の際の要件、重要性の考え方、合理的な見積もり方法等のより明確な定義を設定するとともに、実務上の混乱を避けるためより具体的な説明・例（開示例を含む）を実務指針、Q&A 等において記載することを御願いたい。	適用指針において検討する。
5) 特に対象外とすべきものにつ	以下の特性を有する有形固定資産については資産除去債務の対象から除外する等の検討を御願いたい。	具体的なケースとしての検討が考えられるが、資産除去債務の対象とな

（財）財務会計基準機構の Web サイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複製・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

審議事項（3）

項目	コメントの概要	コメントへの対応（案）
いて	<ol style="list-style-type: none"> 1. 有形固定資産の取得・使用時において、将来の解体・撤去等を前提にしていない（解体・撤去等を決定していない）こと、および、 2. 内部で有害物質の製造、処理が行われないため、環境汚染が発生しないこと、および、 3. 原子力発電施設・資源採掘施設・廃棄物焼却施設等にみられるような、解体・撤去等における特別な措置（汚染物の除去や埋め戻し）が求められるものでないこと。 <p>将来必ず取り壊すことを想定して有形固定資産を保有しておらず、また、これを解体せずに売却する可能性もある。このような有形固定資産の除去時の義務は負債の定義を満たさないのではないかと考える。また、解体撤去等において特別な措置が求められるものとそうでないものでは性質が異なると考えられる。</p>	<p>る事象ではなく、負債の定義を満たしていなければ資産除去債務の範囲にはならない。</p>
6) 固定資産以外にもものについて	<p>除却債務の対象となる事象は有形固定資産に関するものだけでなく、棚卸資産、無形固定資産、あるいはその他投資項目として会計処理されている資産においても解体、除去等に伴う費用が発生することが考えられる。</p>	<p>「有形固定資産」の解体、撤去等の処分、原状回復を対象となる事象としており、今回の検討の対象外である。</p>
論点2 資産除去債務と対応する除去費用の会計処理		
7) 引当金処理とすべき	<p>対象法令に具体的処分方法が明記されている場合が少なく、金額を合理的に見積もれる場合は少ないと考える。従って、現行の会計基準（注解18等）における引当金処理で十分ではないか。</p>	<p>引当金処理は、計上する必要があるかどうかの判断規準や、将来において発生する金額の合理的な見積方法が必ずしも明確ではなかったことから、これまで広くは行われてこなかったと考えられる。</p>

（財）財務会計基準機構の Web サイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

審議事項（3）

項目	コメントの概要	コメントへの対応（案）
8) 引当金処理とすべき	<p>1. 「資産負債の両建処理」を採用すると仮定した場合、取得時点の現金価格相当額と廃棄処分時点の現金価格相当額（または現在価値）との合計額による減価償却費は、過去支出額と将来支出額との混合による費用であり、当該期間の収益との同期間的・同価値的な対応（適正な期間利益の算定）は確保できない。</p> <p>また、土地の原状回復費用を土地の取得原価に算入した場合、資産除去債務額に対する土地減価償却費（及び土地減価償却累計額）を計上しなければならないので、土地が償却性資産に含まれることになる。</p> <p>2. 資産額（または負債額）が従来の会計処理に比べ、廃棄費用分だけ増額されることになり、財務諸表分析等で用いられる財務指標の意味が変容する可能性を孕んでいる。</p> <p>3. 使用期間の長い有形固定資産の取得時点において、将来の解体・撤去の当初見積額を測定することは人智を超える見積もりであるといわざるを得ない。地震の発生時とマグニチュードを予測するに等しい。この金額について、監査人の責めを負うことにもなりかねない。</p> <p>以上、資産除去債務は「資産負債の両建処理」によるのではなく、「引当金処理」により計上されるべきである。解体・撤去費用を取得原価に算入できるようにするためには、資産の認識規準（将来の経済的便益の蓋然性と測定の信頼性）を充足することが必要条件となる。</p>	<p>1. 付随費用的な性格のものとしており、費用配分を通じてむしろ期間損益を適正に算定できるのではないかと。土地に関しては土地以外のものに一括して計上し償却することを検討している。</p> <p>2. 資産効率の観点、負債計上に対する情報ニーズに、より一層対応できると考えている。</p> <p>3. 引当金処理においても将来の支出を見積る必要があると考えられる。</p>
9) 資産負債両建処理とすべき	<p>資産負債の両建処理を支持する。</p> <p>資産負債の両建処理により、債務として負担すべき金額が明らかとなり、減価償却を通じて、固定資産の使用期間にわたって費用処理が行うことができる。また、このような会計処理の方法は国際的な会計基準の考え方とも調和しているからである。</p>	論点整理の考え方である。
10) 資産負債両建処理の根拠を明確にすべき	<p>国際財務報告基準や米国会計基準において、資産除去債務の計上に伴う相手勘定としては有形固定資産である旨が記載されていますが、この処理の根拠が明らかにされていません。</p> <p>今回の第21項以降では、資産除去債務が固定資産取得に付随して生じる費用であるとするにより、日本におけるこうした金額の有形固定資産の取得原価への加算を理論付けしていると理解しておりますが、取得原価主義を貫くために強引に導かれた理論であるという感が否めません。こうした資産側の処理と併せて、当該将来費用を、注記による開示ではなく、引当金でもない概念でオンバランスすることについても、より一層の議論が必要であると思料いたします。</p>	除去費用の資産計上については、固定資産取得に付随して生じる費用であり、さらに減損処理の対象とし、資産効率の観点からも有用と考えられる情報を提供できるものとしている。また、このような会計処理は国際的な会計処理とも整合し、資産除去債務の負債計上が不十分であるという指摘にも対応できるとしている。

（財）財務会計基準機構の Web サイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複製・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

審議事項（3）

項目	コメントの概要	コメントへの対応（案）
11) 引当金処理との選択適用を認めるべき	我が国においては、資産・負債の両建処理は、なじみがなく、また、電力業界における解体引当金のように、引当金処理の実績もあり、両者の損益計算書への影響もほぼ同等であるとも考えられることから、少なくとも、両建処理を強制せず、引当金処理も認める等、柔軟な会計処理を選択できるものとして頂きたい。（尚、総額を表示する必要がある場合は、注記により対応することが考えられる。）	引当金処理の実績がある場合について、引き続き検討する。
12) 資産負債両建処理の適用対象外とすべき（原子力解体引当金制度等）	「原子力解体引当金制度」は、既に20年以上に亘り、原子力発電実績に応じた「原子力廃止措置費用」を負債計上しており、将来の「原子力廃止措置費用」の負担は財務諸表に適切に反映されている。引当金等として制度化され会計慣行として定着している場合は、現行制度を維持し「除去債務会計」の適用対象外とすべきと考える。また、使用済燃料再処理事業のように、除去費用を資産の所有者以外の者が負担することが制度的に担保されている場合には、適用対象外とすべきと考える。	
13) 既存制度との整合性を配慮すべき	<p>資産除去債務と対応する除去費用の会計処理の採用に当たっては、既に同様の引当金制度がある場合には、既存制度との整合性から十分な配慮をお願いしたい。</p> <p>原子力発電所の解体費用は、①解体費用が多額であり、発電時点と解体時点との間に相当のタイムラグがあること、②解体が発電を行うことによって生ずる費用であること、③総合エネルギー調査会原子力部会により標準工程が示され、合理的費用見積もりが可能であること等から、発電時点の費用として取り扱うことが世代間負担の公平を図る上で適切であるため、毎年、発電実績に応じて引当を行う「原子力発電施設解体引当金」という制度が平成元年度から創設されております。</p> <p>したがって、本制度は、制度創設から既に約20年経過していることから、「会計慣行」として定着しているものと考えております。</p>	
14) 現行の引当金処理との関係を整理すべき	現行の実務に浸透している引当金処理（例：減損会計において、除却等を決定した固定資産で、資産の時価よりも処分費用見込額のほうが大きく、正味売却価額がマイナスになる場合に、引当金を設定するような実務）との関係については、十分な議論を踏まえた上で整理いただきたい。	適用指針において検討する。
15) 除去費用を資産計上すべきではない。（フレームワークとの	本論点整理では、【論点2】において、資産除去債務に対応する費用を「有形固定資産に含めて計上し、耐用年数にわたり費用処理する」方法が掲げられ（15項）、その根拠として、「当該資産の投資について回収すべき額を引き上げること」が示されております（21項）。しかしながら、かかる処理は、「財務会計の概念フレームワーク」第3章「財務諸表の構成要素」	フレームワークと整合していると考えられるが、引き続き検討する。

（財）財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

審議事項（3）

項目	コメントの概要	コメントへの対応（案）
整合性)	(4項)における資産の定義, すなわち「過去の取引または事象の結果として, 報告主体が支配している経済的資源」の充足について, 重大な疑義があります。資産の除去に係る支払いが予定されている固定資産の方が, それが予定されていない固定資産よりも経済的資源が大きいとは考え難いためです。したがって, 「財務会計の概念フレームワーク」との首尾一貫性を考慮するのであれば, 本方法を採用すべきではないと考えます。	
16) 除去費用を資産計上すべきではない。	資産除去債務を開示することには賛成しますが, その公正価値(と称する)を関連する有形固定資産の取得価額に含めて除去費用を期間配分する会計処理には反対です。注記の方がよいと思います。どんなに合理的と思える見積りでも, そこには経営者の判断が入ります。公正価値測定範囲を拡大することは, 経営者の裁量の範囲を拡大することになります。このことは, 投資者保護を基本的な目的としている金融商品取引法の趣旨に沿わないことだと思われま。	除去費用の資産計上については, 固定資産取得に付随して生じる費用であり, さらに減損処理の対象とし, 資産効率の観点からも有用と考えられる情報を提供できるものとしている。また, このような会計処理は国際的な会計処理とも整合し, 資産除去債務の負債計上が不十分であるという指摘にも対応できるとしている
17) 除去費用は発生した期間の費用とすべき	除去費用を合理的に見積めるのは, 実務的には, 有形固定資産の解体, 撤去等の処分または原状回復のサービス(除去サービス)を受ける時期の近くでないと, 算出不可能である。過去の実績から概算でという考え方もあるが, 合理性に欠けると思われる。有形固定資産の解体, 撤去等の処分または原状回復のサービス費用は, 每期継続して発生する性格の費用ではなく, 臨時費用として発生するため特別損失として特定の期に発生させることが, なぜ許されないのか理解できない。単純に, 費用を平準化させることが果たして適正な財務諸表の作成に寄与し, 投資家の判断に資することになるのか。	資産除去債務は金額を見積ることができるようになった時点で計上することになる(【論点4】)。 また, 除去費用を付随費用的な性格によるものとしており, 臨時的な費用ではなく, 当該資産の使用に応じて費用配分することが適当であるとしている。
論点3 資産除去債務の全額を負債として計上する理由		
18) 資産除去債務の全額を負債として計上すべきである。	資産の除去時に不可避免的に生じる債務の金額が合理的に見積もられる場合には, 将来の支払金額や支払時期が確定しているのであれば, 将来キャッシュ・フローの割引金額をもって負債計上することに問題はないと考える。むしろ双務不履行を理由に不可避の債務をオフバランスにしておくことは財務諸表の有用性を損なう恐れがある。	論点整理の考え方である。
19) 資産除去債務の全額を負債	支払金額が固定されない, または支払時期が確定していないものが債務として認識できるのか疑問である。本来負債として計上すべき性格のものではないと考える。	金額を合理的に見積ることが可能になった時点で認識することとして

(財)財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は, 著作権法及び国際著作権条約をはじめ, その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

審議事項（3）

項目	コメントの概要	コメントへの対応（案）
として計上すべきではない。		いる。
20) 発生時までの額で負債計上しない理由は何か	資産除去債務は返済義務のあるものとして負債に該当するものとされていますが、将来の支払金額が固定されていない場合又は支払時期が確定していない場合（「状況2」）に、退職給付債務やオペレーティング・リース取引のような、将来キャッシュ・フロー見積額のうち、その時点までに発生していると認められる額をもって、負債計上する方法が採用されない理由を、もう少し詳細に説明いただきたい。	資産除去債務の全額を割引後の金額で計上するのは、負債計上に対する情報ニーズに、より一層対応する形で支持されるものと考えられることなどをその理由としている。
21) 引当金方式で十分である	電気事業においては、既に20年以上前から「原子力解体引当金制度」として負債計上を実施しているが、この「引当金方式」が必ずしも「除去債務会計」と比較して負債認識が不足することにはならず、割引率や費用配分期間等の適用条件や適用時期によって、「引当金方式」の方が負債認識が大きくなることもある。なお、現状では財務諸表の利用者である電力担当アナリストからは、除去費用の負債総額の計上を求める意見を受けていない。	引き続き検討する。
22) 注記で十分ではないか	除去費用に係る負債の総額については、注記に開示することによって、投資家による情報ニーズを充足し、コンバージェンスの要件を十分満たすものと考えられる。	引き続き検討する。
23) 修繕引当金との関係	特別修繕引当金との関係では、その対象である定期修繕も、資産の取得に伴い生じる、法で義務付けられた将来の支出であり、除去債務のみを取得時に資産・負債に計上し、修繕引当金を計上しないことは整合性がとれないのではないかと。	修繕引当金は収益との対応をはかるために当期の負担に属する金額を計上する貸方項目であり債務ではない引当金と整理されている。また、操業停止、廃棄などで回避できる点でも異なると考えられる。 これらを考慮し、今回の検討では有形固定資産の修繕を対象外としている。
24) 外部拋出制度がある場合について明記すべき	資産除去債務の外部拋出制度がある場合の取扱いについて、当該外部拋出をおこなうことにより支払義務が免除される、あるいは発生しなくなることが明らかな場合には、資産除去債務の計上対象とならないことを明示すべきものと思料いたします。 また、外部拋出により資産除去債務の一部が減額されることが明らかな場合には、当該外部拋出部分を、退職給付の年金資産のように前払費用として資産除去債務から控除すべきかどうかについても規定すべきものと思料いたします。	外部拋出制度等の存在により資産除去債務の対象外にするなどの取扱いにはしていない。 なお、減債基金などの外部拋出は開示の対象となっている。

（財）財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複製・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

審議事項（3）

項目	コメントの概要	コメントへの対応（案）
<p>25) 資産除去債務の全額を負債として計上する理由について</p>	<p>資産除去債務の全額を負債として計上する理由の考察にあたって、考慮しなければならないのは「負債の認識要件」である。【論点 1】で考えた「企業における現在の債務」（本稿においては法的債務及び約束的禁反言の債務）であり、かつ次に考察する「負債の認識要件」に合致する場合に、その資産除去債務の全額を負債として計上すべきである。</p> <p>「負債の認識要件」の基本概念を SFAS 143 では、U. S. SFAS 5「偶発事象の会計」の負債認識要件（発生の可能性及び損失額の合理的な見積り）ではなく、SFAC 6 における次の負債の定義に依拠して基準を設定した。「負債とは、過去の取引や事象の結果として、将来、特定の企業が他の企業へ資産を提供したりサービスを提供したりする現在の債務から発生する可能性の高い将来の経済的便益の犠牲である。」（SFAC 6[1985], par. 35）ここでの probable「発生の可能性の高い」は、SFAS 5 で使用している会計特有のテクニカルな意味ではなく一般的な意味であり、SFAS 5 ほど可能性の高さの程度を要求するものではない。つまりこの定義の中に含有されている事柄とは、事業活動や他の経済活動は結果がわからない不確かな状況において行われるものであり、そこから発生する債務に対する負債は、合理的な見積り、または入手可能な証拠や理論に基づいているが、確かではないし証明されてもいない、という状況である。発生可能性を負債の認識要件として適用すると、【論点 1】「企業における現在の債務」でありながら負債としては認識されないケースが多く出てきてしまい、企業の財政状態を適正に表せなくなってしまう恐れがある。</p> <p>そこで、SFAS 143 で規定されているように、「負債の認識要件」を発生可能性ではなく測定可能性に置き、資産除去債務に対する負債の公正価値とすべきである。この公正価値の測定の具体的な算出における優先順位は、まず a. 当該資産の取得原価に含有されている場合にはその金額、次に b. アクティブな市場において付けられた市場価格があれば、それが公正価値の証拠として測定の基礎となる。しかし市場価格が存在しない場合には c. 現在価値技法である。社債 (Bonds)、年金会計 (Pensions)、リース会計 (Leases) などでは既に行われているが、近年、現在価値による資産および負債の測定が重視されるようになってきている。また市場価格が入手できないデリバティブ商品においては、現在価値による時価 1 の推定計算が行われる。</p> <p>「負債の認識要件」を測定可能性とし、資産除去債務に対する負債の公正価値が合理的に見積り可能な場合（一殆どのケースでは入手可能な情報を基礎とした現在価値技法による測定）、その測定値の全額を負債として計上すべきである。</p>	<p>海外の基準を参考に検討する。</p>
<p>論点 4 資産除去債務の負債としての計上時期</p>		
<p>26) 資産除去債</p>	<p>資産除去債務が発生時に負債を計上すべきである。ただし、当該負債を合理的に見積もる</p>	<p>論点整理の考え方である。</p>

(財)財務会計基準機構の Web サイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複製・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

審議事項（3）

項目	コメントの概要	コメントへの対応（案）
務の発生時に負債として計上すべきである	<p>ことができない場合は見積もることができるようになったときに負債を計上することが妥当である。</p>	
27) 資産除去債務は除去が行われる直前でないと計上できない。	<p>第38項に関し、例えば、通常の一般的な建物等は耐用年数が長期であり、遠い将来の解体・撤去・原状回復費を見積もることは困難である。また、企業は予測不可能な将来にわたって事業を継続していく為、資産を可能な限り使用していく必要があり、資産除去債務の履行時期を予測することも困難である。したがって、実際には解体・撤去・原状回復が実施される直前にならなければ合理的に解体・撤去・原状回復費は算出できない。除却債務の計上時期の検討にあたっては、このような事情を考慮し、慎重に判断頂きたい。</p>	<p>資産除去債務の具体的な計上時期については適用指針で検討する。</p>
28) 計上時期に関する具体的なガイダンスを作成すべき	<p>合理的に見積もることができる具体的判断基準、資産除去債務が使用の都度、発生すると判断される要件などについては詳細なガイダンスが必要であると考えます。</p>	
29) 事務コストの増加に対する懸念	<p>除去債務の認識が必要になれば、実務上、実工事が伴わないにもかかわらず工事費の見積もりのみを業者等に依頼する方法を取らざるを得ない場合も考えられ、企業としてはコストアップにつながりかねない。</p>	<p>このようなことについても考慮し検討する。</p>
30) 除去債務を合理的に見積もることができる場合	<p>計上時期について、除去債務を合理的に見積もることが可能になった時とされています。これに関して以下の問題点があります。「合理的に見積もることが可能」の条件を厳しくする必要があります。</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 合理的 (reasonable) と信頼しうる (reliable) の違いについて <p>債務の見積りについて FASB は “reasonable” という言葉を使い、IASB は “reliable” という言葉を使っています。「論点の整理」は前者を使っています。今後、公開草案等で、両者の違いと前者を用いる根拠を明らかにしていただければ幸いです。</p> 2. 合理的な見積りの条件について <p>「論点の整理」第36項に記述されている、FIN 第47号に掲げられている合理的な見積りとされる条件（パラグラフ4）には、次のような問題があります。</p> <ol style="list-style-type: none"> (1) 資産除去債務を移転するための活発な市場が存在すること <p>現実には、資産除去債務は関連する有形固定資産の移転に付随して移転するのであって、資産除去債務だけが移転することはまずないと思われます。したがってこの条件は、関連す</p> 	<p>用語については今後検討する。</p>

(財)財務会計基準機構の Web サイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複製・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

審議事項（3）

項目	コメントの概要	コメントへの対応（案）
	<p>る有形固定資産の移転のための活発な市場が存在する、と言い換えることができます。一般的に、工場やプラントの移転のための活発な市場が存在しているのでしょうか。たとえば、SFAS 第 143 号が例としてあげている海上の原油プラットフォームやアルミ精錬設備について売買のための活発な市場があると言えるのでしょうか。企業の M&A が世界的に急増しているので、業種にかかわらず、M&A について活発な市場が存在する、だから有形固定資産についても活発な市場が存在する、と言い切ることができるのでしょうか。現実には、活発な市場が存在しない場合が多いと思われます。どのような場合に活発な市場が存在すると言えるのか、具体的に基準を定める必要があると思われます。</p> <p>(2) 期待現在価値技法を適用するための十分な情報が存在すること この場合には、「十分な情報」だけではなく「十分かつ信頼しうる情報」の存在が必要であると思われます。</p> <p>3. 「合理的に見積ることが可能」の条件の厳格化 経営者の裁量の余地を可能なかぎり狭くするために、「合理的に見積ることが可能」の条件の厳格化する必要があると思われます。たとえば、検証可能性を条件に追加したらどうでしょうか。</p>	

(財)財務会計基準機構の Web サイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

審議事項（3）

項目	コメントの概要	コメントへの対応（案）
31) 使用の都度発生するものは引当方式とすべき	<p>同項において、資産除去債務は、有形固定資産の取得時にのみ発生するのではなく、その稼働等にしがって発生する場合も考えられるとされていますが、このようなケースは非常に稀であると思料いたします。</p> <p>たとえば、原子力発電所に関する汚染などは、1回目の稼働により発生するものとも考えられ、稼働の期間等に応じて比例的に発生する性質のものではないものと思料いたします。</p> <p>また、石油備蓄施設等において石油が徐々に漏れて、土壌汚染が進行するケースなども考えられますが、このような場合には使用に応じて発生していくものであり、そうであれば当期に発生した費用を計上する引当金の考え方にあてはまるものと考えられますので、使用に応じて汚染が発生するものについては引当金として整理すべきものと思料いたします。</p>	<p>論点整理では使用の都度発生したものについて、資産除去債務を負債に計上した上で、簡便的に対応する除去費用を資産計上した期間に費用化することを認めている。</p>
32) 使用の都度発生する資産除去債務の例示について	<p>稼働等にしがって、使用の都度発生する資産除去債務の例示として、「使用に応じて汚染等が発生し、将来、原状回復のための除去の支出が生じる」とあるが、10項において、汚染浄化の環境修復を対象にしていない、と記載されている。おそらく両者は異なる支出を想定していると思われるが、誤解を避けるため、相違を明確にする必要があると思われる。</p>	<p>適用指針で検討する。</p>
論点5 資産除去債務に対応する除去費用の資産計上と費用配分		
33) 除去費用を資産計上すべき	<p>資産除去費用を付随費用的に捉え、有形固定資産の帳簿価額を増加させる方法により、減価償却の手続きにより費用配分することが適当である。</p>	<p>論点整理の考え方である。</p>
34) 除去費用を資産計上すべきではない。	<ul style="list-style-type: none"> 有形固定資産の稼働等にとって不可欠なものという観点で、資産の取得原価を決めるのであれば、修繕費を始め燃料費・運転人件費等も不可欠であり、除去費用のみ資産に計上する理由にはならないのではないか。 除去費用の資産計上は、負債計上の反射的結果であり、その積極的な理由は乏しいのではないかと考えます。さらに、除去費用は資産の稼働終了後の処分費用の見積額に過ぎず、これが資産価値を構成するとすることについては疑義が残るところであり、これを貸借対照表に資産として計上しますと、逆に財務諸表に対する信頼性を損なう結果となるものと考えます。 	<ul style="list-style-type: none"> 「有形固定資産の取得に関する付随費用的な性格によるもの」としており、燃料費・運転人件費等とは異なると考えられる。 「有形固定資産の取得に関する付随費用的な性格によるもの」としており、資産計上することが有用であると考えている。
35) 除去費用を資産計上すべきではない。	<p>資産除去債務に対応する除去費用は、固定資産の経済的有効性を増加ならしめるものではない。また、固定資産の換金価値を増加させるものでもない。このような費用を、有形固定資産の付随費用として資産計上することは、合理性に欠ける。</p> <p>また、固定資産として計上し毎期減価償却するとあるが、固定資産の除却費用は、臨時損失であり特別損失として計上すべき性格のものである。売上総利益、営業利益、経常利益と対比</p>	<p>固定資産の経済的有効性・換金可能性を増加ならしめるものではないという点については、引取費用等といった一般的な付随費用についても同様のことが言えるのではないか。</p>

(財)財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

審議事項（3）

項目	コメントの概要	コメントへの対応（案）
	させるべき費用ではない。全体的に実務上対応することが難しい。	付随費用と考えており、減価償却により費用配分することとしている。
36) 方法1の選択適用について	<p>方法2が適当との記述があるが、方法1についても認めることとすべきである。</p> <ul style="list-style-type: none"> 資産除去債務は、今後の議論次第では見積もり金額の見直しや割引率の変更等により、その金額の変更が予想され、実務上、本体との一体管理は困難であること。 資産除去債務に対応する資産を費用計上した場合に、税務上、損金として認められない場合には、申告調整が必要となるが、この点においても、方法1の方が実務上、対応が容易であること。 	方法1（除去費用を別の資産として計上する方法）ではなく、方法2（関連する有形固定資産の帳簿価額を増価させる方法）を採りながらも、左記の内容については、一括法により対応できるものと考えている。
37) 方法1、2についてのさらに詳しい説明の必要性	<p>除去費用の資産計上について提示されている2つの方法については、それぞれ以下の点をさらに検討する必要があると思う。</p> <ol style="list-style-type: none"> 方法2について 除去費用は付随費用的な性格を有するとされている。この場合、稼動にとって不可欠な使用期間中に実施する汚染浄化等の環境修復や修繕に関する会計処理との違いについて、明確にする必要があるのではないか。 方法1について 資産計上額が、有形固定資産の稼動等にとって必要な除去サービスの享受等の何らかの権利に相当するという考え方や、将来提供されるサービスの前払い（長期前払費用）としての性格を有するという考え方によるものであるとされているが、そのような権利や前払費用に明確に該当するとは必ずしも言えないと思われるため、根拠としては他にも説明を加える必要があるのではないか。 	<ol style="list-style-type: none"> 汚染浄化等の環境修復や修繕については対象外である。 論点整理において方法1は採用していない。
38) ガイダンスを作成すべき	「当該除去費用を永続的な利用が前提とされている土地の一部とし、償却しないことは、一般的に適当ではないと考えられる。」とあるが、具体的な処理科目、費用処理方法について検討願いたい。	適用指針で検討する。
39) 除去費用（付随費用）と他の付随費用が異なった会計処理になっていないか。	43項では、41項の「方法2」による処理を行った場合、非償却資産である土地に係る除去費用の認識方法が述べられている。これは土地の取得に要したその他付随費用についても同様のことが言えると思われるが、当該付随費用の処理に関する整合性については、触れなくてよいか。	土地の取得に係る他の付随費用は資産除去債務に係る除去費用とは性格が異なると考えられるが、詳しくは適用指針で検討する。

（財）財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複製・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

審議事項（3）

項目	コメントの概要	コメントへの対応（案）
40) 一括法の採用について	<p>資産除去債務の対象が複数の有形固定資産から構成される場合には、一括法を認めるという考え方を支持する。</p> <p>複数の有形固定資産から構成される場合、異なる耐用年数の各資産に費用を配分し、減価償却を行うことは、かえって適正な費用配分を妨げることになる。</p> <p>また、土地の原状回復等が法令又は契約で要求されている場合、土地単独で使用しているケースよりも、建物等と一体として使用しているケースのほうが多いと思われるため、一括法により建物等の主要な償却資産に配分し、当該資産の償却期間にわたり、減価償却を行うことが合理的である。</p>	<p>論点整理の考え方である。</p>
41) 主たる資産の説明について	<p>第45項で想定している主たる資産は、最も耐用年数の長い償却性の有形固定資産と説明されているので、土地を例示にすべきではないと思われる（土地に関する資産除去債務については、第43項で言及されている）。</p>	<p>「償却性の有形固定資産」としており、土地は含んでいないことを示している。</p>
42) 設例3について	<p>設例の仕訳において「費用(減価償却費)」の見合いに「減価償却累計額」と「有形固定資産」が使用されているが、「費用(減価償却費)」を計上する際、見合いに「減価償却累計額」を使うこととした方が、実務上の混乱を避けることに資すると考えられることから、当該設例のような場合、「費用(減価償却費)」の見合いに「減価償却累計額」と「有形固定資産」のいずれも使用できるようにして頂きたい。</p> <p>また、簡便的に「除却費用を資産計上したのと同一の期間に、資産計上額と同一の金額を費用処理」した場合で、その後の見積もり額の変更があった場合(特に費用見積り額が減少した場合)も設例に加えて頂きたい。</p>	<p>適用指針で検討する。</p>
<p>論点6 資産除去債務の割引価値の算定における将来キャッシュ・フローと割引率の関係</p>		
43) 案1とすべき(もしくは案3)	<p>第49項にあるように資産除去債務については、類似のキャッシュ・フローを有する負債に対する観察可能な割引率が存在することはほとんど無いことから、決済の時期と金額のいずれの不確実性も期待キャッシュ・フローに反映させ、企業自身の信用リスクの調整は割引率に反映させる方が容易であるため、理論上も、実務上の観点からも米国会計基準の考え方が現実的であり、今後は米国会計基準の考え方を前提に議論を進めていただきたい。</p>	<p>いずれの案が適当か、引き続き検討する。</p>
44) 案2とすべき	<p>資産除去債務の市場がないことを前提とするならば、案2か案3のいずれかを採用することになる。その場合の両案の違いは、自己の信用リスクを考慮するかしないかということであるが、第56項で説明されているとおり、本会計処理が継続企業を前提としている以上、自己の信用リスクを考慮する必要はないものとする。</p>	

(財)財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複製・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

審議事項（3）

項目	コメントの概要	コメントへの対応（案）
45) 極力、簡便な方法とすべき	割引価値の算定に関し、詳細な検討がなされているが、そもそも資産除去債務の金額は、明確な見積もりが困難なものが多いと推測されることから、割引価値を厳格に算定しても、重要性に乏しいため、割引価値の算定方法は極力、簡便なものとして頂きたい。 また、原則的な方法に加えて簡便な方法についても検討すべき	具体的な将来キャッシュ・フローの見積りや割引率の算定については、適用指針で検討する。
46) 割引率について	割引率について、資産の使用期間が長期に亘るものについては当該企業における一定期間の平均負債調達コスト、資本調達コストを使用することが適当と考えられる。	
47) 割引率選定の一般的な考え方を記載すべき	減損会計において使用価値を算定する割引率、退職給付債務を算定する割引率、リース料総額の現在価値を算定する割引率、資産除去債務を算定する割引率のそれぞれが異なることになるが、会計基準を使用する関係者が、必ずしも投資理論に通曉した者ばかりではない点を踏まえ、割引率選定の一般的な考え方をもう少し加筆した方がよいように思う。	
48) 減損会計基準との整合性	図表3によれば、見積り値から乖離するリスクは、将来キャッシュ・フローに反映させることを前提としているが、減損会計適用指針の第120項なお書きにおいては、「当該リスクを将来キャッシュ・フローの見積りに反映させる実務的な手法を示すことは困難である」との記述がある。見積る将来キャッシュ・フローの内容は同じなので、その点言及した方が会計基準間の整合性という観点から望ましいと考える。	

(財)財務会計基準機構の Web サイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

審議事項（3）

項目	コメントの概要	コメントへの対応（案）
<p>49) 資産除去債務を割引価値で測定することは不合理である</p>	<p>結論として、資産除去債務を割引価値で測定することは不合理です。その根拠は以下のとおり。</p> <p>(1) SFAS 第 143 号パラグラフ C3～C4 に掲げられている例について この例では現在の物価水準と給与水準を前提にして見積った予想キャッシュ・アウト・フローをインフレ率とマーケットリスクプレミアムによって、10 年後の予想キャッシュ・フローとし、それを割引率で割り引く。こんなことをするのなら、現時点での債務の見積り価額（\$ 283,500）をそのまま当該資産除去債務の現在価値である、とする方が簡明でかつ紛れがない。</p> <p>(2) 退職給付債務との違い 退職給付債務は、将来の要支払額が絶対額で確定しているが、資産除去債務は将来の支払額が絶対額で確定していないため、退職給付債務と同じように割引価値で測定する根拠はありません。</p> <p>(3) 債務を精算する時には、割引現価は無意味である たとえば、利率年 3% で 3 年後に一括返済することになっている債務 100 を今、全額繰上げ返済する場合、債権者が 3 年後の 100 の現在価値は 91 だからといって 91 の返済に同意しない。</p> <p>(4) FASB 概念書第 7 号のパラグラフ 77 の説明は非論理的である SFAS 第 143 号が抜粋を引用している FASB 概念書第 7 号のパラグラフ 77 の説明（企業 A が 5 年後に 500 を支払う約束をしたと仮定し、利率を 5% とすると、企業 A は 374（$500 \div 1.06^5$）が当初の公正価値である）は支払利息を無視している。利息は 5 年後に一括払いであるとする、企業 A の 5 年後の元利合計支払額は $500 \times 1.06^5 = 669$ になり、この 5 年後の債務 669 の現在価値は $669 \div 1.06^5 = 500$ になる。つまり、債務 500 の現在価値は 500 ということになります。元本だけを割引くことは不合理です。</p> <p>割引率の算定において考慮すべき事項 債務者である企業自身の信用リスクを割引率に反映させることは、現在価値概念と矛盾する。将来キャッシュ・フローを割引く根拠は、貨幣には時間的価値がある。つまり、貨幣が時の経過とともに利息を生み出すからです。だから、経済学者は割引率として運用利回りを用いています。資金調達金利を割引率に用いることは、現在価値概念と矛盾します。</p>	<p>海外の基準を参考に検討する。</p>
<p>論点 7 将来キャッシュ・フローと割引率の変更について</p>		
<p>50) キャッシュ・フローの見</p>	<p>割引前の将来キャッシュ・フローの増加はその時点の割引率をベースに割り引き、割引前の将来キャッシュ・フローの減少は当初認識時の割引率で割り引くことが適当である。</p>	<p>適用指針で検討する。</p>

（財）財務会計基準機構の Web サイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複製・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

審議事項（3）

項目	コメントの概要	コメントへの対応（案）
積りが変更となった場合の割引率について		
51) キャッシュ・フローの見積りが変更となった場合	<p>キャッシュ・フローの見積りが変更となった場合の処理方法については、国際的な会計基準と同様にその時点の固定資産の簿価を増減させて将来に亘って処理してゆく、プロスペクティブ・アプローチの採用を支持したい。これ以外の方法では、作成者の実務負担及び損益管理の観点から望ましくないと考える。</p>	<p>論点整理の考え方はプロスペクティブ・アプローチであるが、キャッチアップ・アプローチの採用の可否についても引き続き検討する。</p>
52) 過去の期間に係る除去費用の取扱いについて	<p>第41項の注7に「資産除去債務の発生後にその金額を合理的に見積ることができるようになったため負債を計上する場合には、対応する除去費用のうち過去の期間に対応する金額は損失として計上し、その後の期間に対応する金額は有形固定資産の帳簿価額に反映させる」とある。</p> <p>一方、第65項では、資産除去債務の見積りの変更から生じる調整は、その調整の効果を一時の損益とする方法（キャッチアップ・アプローチ）は採らず、以後の残存償却期間にわたり費用配分を行い修正する方法（プロスペクティブ・アプローチ）を原則としている。除去債務の見積りが、初回認識時から大幅に増加した場合等は、第41項の注7と、実質的に近い、除去債務の大きな追加計上を伴うが、過年度対応分の一括償却を行なうキャッチアップ・アプローチを採る方が適切とも思われるので、十分な検討をお願いしたい。</p>	
53) 割引率の変更について	<p>割引率について、毎期の変更は行わず当初の割引率を使用するのが妥当と考える。</p> <p>割引率を毎期見直し、その調整額を関連する有形固定資産の帳簿価額に加減した場合、減価償却に反映されることになり、毎期計画的、規則的に費用配分を行うという減価償却の性質になじまないと考えられる。また、資産除去債務について、毎期割引率の見直しを求めることは、他の多くの負債の事後の測定が行われていないことと整合せず、過度の負担である。</p> <p>また、変更するとした場合においても、一定の要件を定めた上で、割引率に大きな変動が生じた場合のみ変更することにはどうかを検討願いたい。</p>	<p>引き続き検討する。</p>

（財）財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

審議事項（3）

項目	コメントの概要	コメントへの対応（案）
54) 割引率が大きく、資産除去債務の減少が、有形固定資産等の未償却残額を上回る場合	<p>設例4について</p> <p>当該設例は資産除去債務の減少の効果を繰り延べる処理であるが、割引率が大きい場合(当該設例であれば、6%半ばから)、資産除去債務の減少が、有形固定資産等の未償却残額を上回ることが考えられる。すなわち、除去費用資産計上額がマイナス残高となり、減価償却費が利益として計上される場合が考えられる。</p> <p>資産除去債務の減少に対応する有形固定資産等の未償却残額を按分計算で落とす等、他の方法も考えられ、この点についても、米国基準、IFRSと平仄を取ることを基本としつつ、各方法につき比較考量を行って頂きたい。</p>	適用指針で検討する。
55) 資産除去債務の時の経過による変動額の損益区分	<p>資産除去債務の時の経過による変動額は米国会計基準では営業項目の費用、国際財務報告基準では財務費用とされている。わが国ではどのように取扱うのか（損益計上区分）を検討いただきたい。また、資産除去債務の決済時における決済損益の損益計上区分についても検討いただきたい。</p>	適用指針で検討する。
論点8 リース物件（賃借資産）における資産除去債務と対応する除去費用の処理		
56) ファイナンス・リースについて	<p>ファイナンス・リース取引においては、借手（レシー）からリース料に含めて資産除去費用を徴収している貸手（レッサー）が資産除去債務を計上することが相当である。</p>	論点整理の考え方である。
57) オペレーティング・リースについて	<p>オペレーティング・リース取引では、賃借資産自体がオフバランス処理されるが、リース料に原状回復等の費用が含まれず、借手（レシー）に資産除去債務が生じる場合には、これに係る負債と対応する除去費用を有形固定資産として計上すべきものと考えられる。</p>	論点整理の考え方である。
58) オペレーティング・リースについて検討は不要	<p>オペレーティング・リース取引の検討は不要と考える。</p> <p>賃借資産の原状回復費用は、賃借資産に賃借人自らが自己の資金で造作を行った場合に、当該賃借資産を返却するときはその造作を撤去して、賃借する前の状態に戻す費用である。資産除去債務の計上が必要であるならば、賃借人が行った造作に対して資産除去債務の会計処理が適用されるものであることから、オペレーティング・リース取引特有の問題ではないと考える。</p>	引き続き検討する。
59) オペレーティング・リースについて	<p>オペレーティング・リース取引の対象となる賃借資産の原状回復等も対象となる事象に含まれるという見方の場合、賃借資産自体はオフバランス処理するにもかかわらず、その付随費用性格を有する資産除去債務に係る負債と対応する除去費用のみ有形固定資産に計上することに整合性が見出せない。</p>	「資産除去債務の対象となる事象に含まれる」という見方では、関連する有形固定資産の除去費用を計上することとしている。
60) オペレーテ	<p>オペレーティング・リース取引の場合は、原則として、原状回復等の除去費用を各期間で費</p>	引き続き検討する。

(財)財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

審議事項（3）

項目	コメントの概要	コメントへの対応（案）
<p>ィング・リースについて A 案を採用すべき</p>	<p>用に計上し、対応する金額を負債として認識する[設例 6]A 案が、基本的には適切であると考えられる。</p> <p>オペレーティング・リース取引の対象となる賃借資産自体がオフバランス処理されているため、当該賃借資産の原状回復等も資産除去債務の対象となる事象に含まれないと考えられる。もっとも【論点 5】において一括法を採用する場合には、オペレーティング・リースとされるような土地に関しての資産除去債務も全額オンバランスされるのに対して、按分法を適用する場合には、建物に係る資産除去債務は全額オンバランス、土地に係る部分は費用計上したもののみが負債計上されることから、論点 5 と併せて考えることが適切である。</p>	
<p>61) オペレーティング・リースについて A 案は一般的でない。</p>	<p>オペレーティング・リースに係る原状回復等を資産除去債務の対象外とする場合、A 案の仕訳は現在の会計実務では一般的でないと思われる。そのため、会計基準の中で A 案を提示する場合は、その位置付け（新たな会計処理方法を示すものなのかどうか）を明確にいただきたい。</p>	<p>このような可能性も含め検討する。</p>
<p>62) 定期借地権について記載すべき</p>	<p>近年増加している定期借地権契約による土地の上に建設される建物等の有形固定資産も、賃借資産に据え付けられたものである点及び賃借資産に契約更新があり得る点で共通しているため、定期借地権契約による土地の上に建設される建物等の有形固定資産に対する資産除去債務についても、併せて言及してはどうか。</p>	<p>適用指針で検討する。</p>
<p>63) リース取引に応じた会計処理について</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. ファイナンス・リース取引とオペレーティング・リース取引に区別せず、経済的実質に応じた会計処理を示すべきではないか。 ファイナンス・リース取引もオペレーティング・リース取引も経済的実質は「賃貸借取引」である。特に、論点整理第 73 項～第 75 項は、専ら「不動産賃貸借（不動産リース）」を念頭に置いた記述内容となっている。不動産賃貸借等の特殊なリース取引と、自動車や機械類等一般の動産を対象としたオペレーティング・リース取引とでは経済的実質が異なることからその経済的な実質に応じた会計処理を示すべきである。 2. 所有権移転ファイナンス・リース取引の経済的実質に応じた会計処理を示すべきではないか。 所有権移転ファイナンス・リース取引と所有権移転外ファイナンス・リース取引とは、経済的な実質等において異なる性質を有する取引である（リース会計基準第 38 項参照）ため、その経済的な実質に応じた会計処理を示すべきである。 3. 所有権移転外ファイナンス・リース取引の契約実態に応じた会計処理を示すべきでは 	<p>適用指針で検討する。</p>

（財）財務会計基準機構の Web サイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

審議事項（3）

項目	コメントの概要	コメントへの対応（案）
	<p>ないか。</p> <p>所有権移転外ファイナンス・リース取引においては、契約において賃借資産の原状回復と貸手の指定する場所への返還義務を借手に課しているのが一般的であり、支払リース料にはこれら支出は含まれていない。</p> <p>また、所有権移転外ファイナンス・リース取引においては、賃借資産の廃棄に要する費用は貸手が負担するが、所有権移転ファイナンス・リース取引では、廃棄費用を貸手が負担することはないので、これら契約実態を勘案した会計処理とすべきである。</p>	
64) 敷金の取扱いについて	<p>敷金を減少させる会計処理を行う場合には、敷金が金融資産の消滅の要件を満たしているかどうかという点も検討対象とすべきではないか。</p> <p>また、リース資産が不動産の場合、退去後の原状回復費用が保証金・敷金と相殺されることになっている場合は資産除去債務と相殺することも可能だと思うが、保証金・敷金は賃料が滞納したときに充当される可能性もあり、全額資産除去債務と相殺することができるかどうかという問題があると思う。</p>	適用指針において検討する。
論点9 資産除去債務と対応する除去費用に関する開示		
65) コンバージェンスの観点から定めるべき	国際的な会計基準との調和化の観点から定められるべきであると考える。	論点整理の考え方である。
66) 開示項目についての趣旨説明の追加	開示項目を見る限り、US 基準、IFRS 基準とも必ずしも同様の開示項目のように見えないので、項目のみではなく、趣旨説明を加筆したほうが理解しやすいと考える。	適用指針において検討する。
67) 事務負担を考慮すべき	金額的に重要性の乏しい場合は開示を省略できるとし、過度な開示負担が生じないように配慮願いたい。	論点整理においても基本的な事項以外は、資産除去債の帳簿価額に重要な変動があった場合に注記すべきとしている。
68) 四半期について	四半期決算は開示を省略するようにはしていただきたい。	引き続き検討する。
その他		
69) 減損会計との関係について	資産・負債の両建処理を採用した場合に、減損テストに使用する資産の帳簿価額に、資産計上した資産除去費用を含めるべきかどうかなど、固定資産の減損会計との関係について十分整	付随費用として計上された除去費用は減損の対象とすることでより有

（財）財務会計基準機構の Web サイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複製・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

審議事項（3）

項目	コメントの概要	コメントへの対応（案）
	理しつつ、検討を進めて頂きたい。	用な情報が提供できるものとしているが、引き続き検討する。
70) 税制との関係について	税務上の取扱いとの整合性をとるべく、関係各方面への働きかけをお願いしたい。	N/A
71) 繰延税金資産の回収可能性について	資産除去債務の費用配分額は、長期の将来減算一時差異に該当すると考えている。したがって、繰延税金資産の回収可能性についての考え方を整理しておく必要があると思われる。 資産負債両建処理を行う場合、資産除去債務の税務上の取扱いによっては、取得価額・減価償却費の取扱いにおいて、会計処理と税務処理の間に乖離が生じることが考えられるため、税務面及び実務面での取扱いについても配慮していただきたい。	税の取扱い及び通常の税効果会計の取扱いによるものと考えられる。
72) 経過措置の設定について	なお、現在特定の業種において独自に実施している資産除去債務に係る会計処理からの移行についても、経過措置の設定等の一定の検討と配慮が必要と考えます。	経過措置については、その必要性も含め検討する。
73) 設例について	設例が示されているが、全体像が分かる基本的な設例を示すべきである。 資産除去債務の会計処理は、今までの我が国の会計慣行になかったものであり、これを理解するために具体的な設例で説明することは大変有意義である。しかし、本論点整理で示されている設例は、少しテーマを絞りすぎており、基本的な考え方を説明するような内容ではないと考えられる。したがって、個別テーマの設例を示す前に、基本的かつ全体像が理解できる設例をまず示す必要がある。	設例 4、5 を基本設例と考えられるが、引き続き検討する。

（財）財務会計基準機構の Web サイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。